

## **ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե**

### **Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով**

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 21/7**

**11 ապրիլի 2017թ.**

Քննարկվեց «Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 15.02.2017թ. թիվ 2136106 ակտի դեմ:

#### **«Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

1. 15.02.2017թ. թիվ 2136106 հանձնարարագրով (հետայսու՝ հանձնարարագիր) ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչության պետը հանձնարարել է աշխատողի աշխատանքի ընդունման ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված) ստուգում:

2. 15.02.2017թ. կազմված թիվ 2136106 ակտը, առանց դրան կից փաստաթղթերի, որոնք համարվում են ակտի անբաժանալի մասը, փոստային առաքման միջոցով ուղարկվել է «Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ-ի (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) տնօրեն Լ. Աղամյանին:

3. «Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ-ի հասցեով 18.02.2017թ. ստացվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչությունից ուղարկված ծրար, որում առկա է եղել միայն ստուգման ակտը՝ առանց դրա անբաժանելի մասը համարվող համապատասխան փաստաթղթերի:

4. Ստուգման ակտում նշված է, որ դրա անբաժանելի մասն են համարվում հայտարարությունները, իրավական ակտերը, տեղեկանքները, գրությունները, որոնք կազմել են 18 թերթ:

5. Ստուգման ակտը ստորագրված չէ ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց հարկային տեսուչ Սուսանն Նիկողոսյանի, Արման Սարիգուլյանի և Ռաֆայել Հակոբյանի կողմից:

6. Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք փաստացի աշխատանք կատարող անձանցից հայտարարություն վերցնելուց առաջ վերջիններիս չեն բացատրել ՀՀ կառավարության 2013թ. թիվ 1259-Ն որոշման հավելված 1-ով նախատեսված կարգի 4-րդ մասի 4-րդ ենթակետով նախատեսված հայտարարություն տալուց հրաժարվելու նրանց իրավունքների մասին:

7. Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք փաստացի աշխատանք կատարող անձանց ուղղորդել են ասելով, որ նշում կատարեն այն մասին, թե իբրև իրենք սկսել են աշխատել 01.12.2016 թվականից:

Բողոքի իրավական հիմքերը և հիմնավորումները.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի առաջին մասի համաձայն՝ ստուգման հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված ժամկետն ավարտվելուց հետո 10 աշխատանքային օրվա ընթացքում, ստուգումն իրականացնող անձը ստուգաթերթի հարցերի պատասխանների, իսկ հարկային և մաքսային մարմինների, ՀՀ տնտեսական մրցակցության պաշտպանության պետական հանձնաժողովի, ՀՀ ազգային վիճակագրական ծառայության, ինչպես նաև ՀՀ պետական բյուջեի կատարման ուղղությամբ տարվող աշխատանքների՝ ներառյալ պետական պատվերի տեղադրման (գնումների գործընթացի) ճշտության և օրինականության նկատմամբ հսկողության դեպքերում հրամանի կամ հանձնարարագրի հիման վրա ամփոփում է ստուգման արդյունքները՝ խախտումներ չհայտնաբերելու դեպքում կազմում տեղեկանք, իսկ խախտումներ հայտնաբերելու

դեպքում՝ ակտի նախագիծ: Ակտի նախագիծը ստուգում իրականացնող անձը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով: Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում ուսումնասիրում է ակտի նախագիծը և նշված ժամկետում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից առարկություններ չներկայացվելու դեպքում ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, ժամկետի ավարտից հետո՝ 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին:

Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից սույն մասի երկրորդ պարբերությամբ նախատեսված ժամկետում ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններ ներկայացնելու դեպքում ստուգող մարմինը ուսումնասիրում է դրանք և առարկություններ ստանալու օրվան հաջորդող 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում ակտի մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ստորագրմանը: Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ներկայացրած առարկությունները կցվում են ակտին և կազմում դրա անբաժանելի մասը:

Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի՝ ակտը ստորագրելուց հրաժարվելու դեպքում ակտում այդ մասին կատարվում է համապատասխան գրառում:

Եթե տնտեսավարող սուբյեկտը պետական կամ պետական բաժնեմաս ունեցող կազմակերպություն է, ապա ակտի մեկ օրինակն ուղարկվում է պետական կառավարման վերադաս մարմին:

Ստուգող մարմնի պաշտոնատար անձը ստուգման ակտի հիման վրա, օրենքով սահմանված իր իրավասությունների շրջանակներում, տնտեսավարող սուբյեկտին տալիս է հանձնարարականներ (կարգադրագրեր) բացահայտված խախտումների և թերությունների վերացման ուղղությամբ՝ սահմանելով ժամկետներ դրանց վերացման համար:

Սույն գործի փաստերի համաձայն ստուգման ակտին կցված չեն եղել դրա անբաժանելի մասը կազմող փաստաթղթերը, ինչը նշանակում է, որ ակտը չի եղել ամբողջական, ուստի ակտի հասցեատիրոջը ուղարկվել է միջամվող վարչական ակտի մի մասը, իսկ ակտն ամբողջությամբ հասանելի չի եղել դրա հասցեատիրոջը, ինչն էլ հանգեցրել է «ՀՀ-ում ստուգումների կամակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի առաջին մասի պահանջների խախտման, մասնավորապես՝ ակտը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) չի ներկայացվել տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, ինչի հետևանքով դրա հասցեատերը զրկվել է նաև ակտին ամբողջությամբ ծանոթանալու և համապատասխան գանգատ ներկայացնելու իրավունքից:

Բացի այդ, անհարժեշտ է գանգատարկման հաճախողովի ուշադրությունը հրավիրել այն փաստի վրա, որ ակտը ստորագրված չէ հարկային տեսուչ Ռաֆայել Հակոբյանի կողմից, Սուսաննա Նիկողոսյանի անվան դիմաց կատարված է արձակուրդ գրառումը, իսկ Արման Սարինգույանի անվան դիմաց տեղափոխված գրառումը, այսինքն՝



վերջիններին ստորագրությունը նույնպես առկա չէ, ինչը նույնպես օրենքի խախտում է և հանգեցնում է վարչական ակտի անվավերության:

Մասնավորապես, օրենքի պահանջ է հանդիսանում, որ ակտը ստորագրված լինի ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, իսկ օրենքի այս պահանջը պահպանված չէ, քանի որ ստուգում իրականացնող վեց անձանցից երեքը ակտը չեն ստորագրել, իսկ օրենքի 6-րդ հոդվածը պահանջում է, որ ակտը ստորագրված լինի ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից և պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվի տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ստորագրմանը:

Գանգատում բերված են «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածի 5-րդ մասի դրույթները:

Վիճարկվող վարչական ակտի հիմքում դրվել են աշխատողների հայտարարությունները, սակայն հայտարարություն վերցրած պաշտոնատար անձինք ՀՀ կառավարության 2013թ. թիվ 1259-Ն որոշման հավելված 1-ով նախատեսված կարգի 4-րդ մասի 4-րդ ենթակետով նախատեսված հայտարարություն տալուց հրաժարվելու նրանց իրավունքների մասին աշխատողներին չեն բացատրել, ուստի խախտումն արձանագրվել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածի 5-րդ մասի խախտմամբ:

Ելնելով վերոգրյալից, ինչպես նաև հիմք ընդունելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63 հոդվածի 1-ին մասի, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11 հոդվածի 2-րդ մասի պահանջները գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչության 15.02.2017թ. թիվ 2136106 ակտը:

#### **ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության.

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի 28.12.2016թ. թիվ 2136106 հանձնարարագրի համաձայն «Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կատարվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի (հրամանի) կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված) ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 15.02.2017թ. թիվ 2136106 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 2.100.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի և ՀՀ կառավարության 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի համաձայն «Պրոֆի Լյուքս» ՍՊԸ-ում իրականացված ստուգման պահին ընկերության գործունեության հասցեում, մասնավորապես՝ ք.Երևան, Արամի 2 30 հասցեում գործող հանրային սննդի օբյեկտում փաստացի աշխատանքային գործունեությամբ զբաղված թվով 7 (յոթ) վարձու աշխատողներ՝ Գեորգի Զանանյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես բարմեն 01.12.2016թ., սակայն անհատական իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ., Նշան Հովսեփյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես խոհարարի օգնական 01.12.2016թ., սակայն անհատական իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ., Շուշանիկ Ավագյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես սպասք լվացող 2012թ. սակայն անհատական իրավական ակտը



կազմված է 05.01.2017թ., Գոհար Գրիգորյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես մաքրուհի 2015թ. սակայն անհատական իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ., Վարսիկ Հովհաննիսյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես արդուկ անող 01.09.2016թ., սակայն անհատական իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ., Աննա Խիզանցյանը համաձայն իր կողմից տրված գրավոր հայտարարության աշխատում է որպես մատուցողուհի 25.12.2016թ., սակայն անհատական իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ., Մանուկ Գալստյանը համաձայն ստուգման պահին լրացված փաստացի աշխատանք կատարող անձանց վերաբերյալ տեղեկանքի, աշխատում է որպես դռնապահ 5-6 ամիս (հրաժարվեց տալ գրավոր հայտարարություն), սակայն իրավական ակտը կազմված է 05.01.2017թ.: Վերը նշված վարձու աշխատակիցները ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված չէին, բացակայում էր նրանց հետ կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրերը, իսկ անհատական իրավական ակտերի կազմման ամսաթիվը չէր համապատասխանում աշխատակիցների կողմից տրված գրավոր հայտարարություններում նշված աշխատանքի ընդունման սկզբի ամսաթվերին: «Պրիֆի Լյուքս» ՍՊԸ-ի կողմից խախտվել է ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 14-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները:

Արդյունքում կիրառվել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ կետով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը և թվով 7 (յոթ) չձևակերպված վարձու աշխատողների համար վճարման է առաջադրվել ընդամենը 2.100.000 դրամ եկամտային հարկ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

1. «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ ստուգումների հետ կապված վարույթի նկատմամբ կիրառվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, եթե այլ բան նախատեսված չէ սույն օրենքով:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ վարչական ակտը կարող է ունենալ ներդիրներ, հավելվածներ կամ լրացուցիչ այլ փաստաթղթեր, որոնց գործողությունը չի կարող գերազանցել վարչական ակտի գործողության ժամկետը: Ներդիրները, հավելվածները և լրացուցիչ այլ փաստաթղթերը ինքնուրույն վարչական ակտեր չեն, դրանք վարչական ակտի բաղկացուցիչ մասն են և գործում են այնքանով, որքանով գործում է բուն վարչական ակտը:

Նույն օրենքի 59-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը գրավոր վարչական ակտը հասցեատիրոջը հանձնելիս պարտավոր է դրա հետ միասին հանձնել նաև այդ ակտի բաղկացուցիչ մաս համարվող փաստաթղթերը:

Քննարկվող դեպքում Ակտում կատարված է հետևյալ գրառումը. «Սույն ակտին կցվում են դրա անբաժանելի մասը հանդիսացող հայտարարություններ, իրավական ակտեր, տեղեկանքներ, գրություն՝ ընդամենը 18 թերթ»:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ Ակտի օրինակն ընկերությանն է ուղարկվել փոստային ծառայության միջոցով, սակայն Ակտի անբաժանելի մասը հանդիսացող վերը նշված փաստաթղթերը՝ ընդամենը 18 թերթ, Ակտին չեն կցվել: Այսինքն, ընկերությանն ուղարկվել է միայն ակտի օրինակը:

2. «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 4-րդ կետի համաձայն՝ ակտում նշվում են ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի (անձանց) պաշտոնը, անունը, ազգանունը:

Նույն հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ սույն մասի երկրորդ պարբերությամբ նախատեսված ժամկետում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից առարկություններ չներկայացվելու դեպքում ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, ժամկետի ավարտից հետո՝ 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին:

Քննարկվող դեպքում Ակտում նշված են թվով 6 ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձանց պաշտոնները, անունները, ազգանունները, սակայն Ակտը ստորագրված է միայն թվով 3 ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից: Մասնավորապես, Ակտը չեն ստորագրել Սուսաննա Նիկողոսյանը (գտնվել է արձակուրդում), Արման Սարինգույանը (տեղափոխված) և Ռաֆայել Հակոբյանը:

Տվյալ դեպքում, Սուսաննա Նիկողոսյանը Ակտը ստորագրելու ժամանակ գտնվել է արձակուրդում, հետևապես իրավասու չի եղել ստորագրել Ակտը:

Արման Սարինգույանի կողմից Ակտը չի ստորագրվել, քանի որ նա տեղափոխվել է աշխատանքի այլ հարկային տեսչություն: Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի (ստուգմանը մասնակցելու պայմաններում) այլ հարկային տեսչություն աշխատանքի տեղափոխվելու հանգամանքը չի կարող հիմք հանդիսանալ Ակտը չստորագրելու համար:

Ինչ վերաբերվում է Ակտը չստորագրած Ռաֆայել Հակոբյանին, ապա Ակտը նրա կողմից չստորագրվելու պատճառների մասին որևէ գրառում կատարված չէ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Ակտը կազմվել է վերը նշված իրավանորմերի պահանջների խախտմամբ, հետևապես ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63 հոդվածի 1-ին մասի դրույթներով ընկերության գանգատը ենթակա է բավարարման:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

**ո ր ո շ ու մ է՝**

Անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 15.02.2017թ. թիվ 2136106 ակտը:

**Հանձնաժողովի նախագահ՝**



**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**